

**PENGARUH PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP SENJANGAN  
ANGGARAN PEMERINTAH DAERAH DENGAN GAYA  
KEPEMIMPINAN, KARAKTER PERSONAL,  
KAPASITAS INDIVIDU, DAN KOMITMEN  
ORGANISASI SEBAGAI VARIABEL  
MODERATING**  
(Survei pada SKPD Kabupaten Kampar)

**Oleh :  
Muhammad Dzaky  
Pembimbing : M Rasuli dan Alfiati Silfi**

*Faculty of Economics, Riau University Pekanbaru, Indonesia  
E-mail: [mhddzaky2808@gmail.com](mailto:mhddzaky2808@gmail.com)*

*Effect of Budget Participation on Budgetary Slack of Local Governmen With  
Leadership Style, Personal Characteristics, Individual Capacity and  
Organizational Commitmenas as Moderating Variables  
(Survey in SKPD Kampar)*

**ABSTRACT**

*This study aim to examine the influence of budgetary participation to budgetary slack with Leadership Style, Personal Characteristics, Individual Capacity and Organizational Commitmenas Moderating Variables as moderated variables at (Survey in SKPD Kampar). The data was collected by distributing questionnaires with purposive sampling to the respondents. While responders is consisted by the functional functionary aselon III and IV at governmental institution of Kampar which is participation in budgetary process, with a total sample are 84 respondents. The method analisys used in this study is multiple regression analysis with software SPSS for windows. From the results of multiple regression, there is five hypothesis that influent to budgetary slack : 1) the effect of budgetary participation having an effect on budgetary slack. 2) budgetary participation and Leadership Style interaction have significant influence to the budgetary slack. 3) budgetary participation and Personal Characteristics interaction have significant influence to budgetary slack. 4) Individual Capcity failed as moderate the relationship between budgetary participation and budgetary slack. 5) budgetary participation and Organizational Commitment interaction have significant influence to budgetary slack.*

*Keywords : Budgetary Slack, Leadership Style, Personal Characteristics, Individual Capacity, Organizational Commitment.*

**PENDAHULUAN**

Penetapan UU No. 22 tahun 1999 oleh pemerintah, mengenai

Pemerintah Daerah dan Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah, berimplikasi pada tuntutan otonomi yang lebih luas dan

akuntabilitas publik yang nyata yang harus diberikan kepada pemerintah daerah. Undang-Undang ini telah diganti dengan Undang-Undang No 23 tahun 2014 dan disempurnakan dengan Undang-Undang No. 9 tahun 2015. Undang-undang tersebut telah merubah akuntabilitas atau pertanggungjawaban pemerintah daerah dari pertanggungjawaban vertikal (kepada pemerintah pusat) ke pertanggungjawaban horisontal (kepada masyarakat melalui DPRD).

Dalam Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Pemerintahan Daerah menyebabkan perubahan dalam manajemen keuangan daerah, antara lain perlunya reformasi anggaran (*budgeting reform*), khususnya reformasi APBD. Melihat *performance budget* merupakan sistem penyusunan dan pengelolaan anggaran daerah yang berorientasi pada pencapaian hasil (kinerja) yang mencerminkan efisiensi dan efektivitas pelayanan publik, oleh karenanya secara otomatis harus berorientasi pada kepentingan publik (Mardiasmo, 2006).

Anggaran pemerintah daerah mempunyai peran penting dan berpengaruh terhadap penjalanan pemerintah. Menurut Mardiasmo (2005) Anggaran berisi estimasi mengenai apa yang akan dilakukan organisasi di masa yang akan datang. Setiap anggaran memberikan informasi mengenai apa yang hendak dilakukan dalam beberapa periode yang akan datang.

Halim dan Abdullah (2008) mengemukakan bahwa di pemerintah daerah kemungkinan terjadinya kesenjangan anggaran cukup besar. Kegiatan penganggaran dalam pemerintahan melibatkan seluruh

pelaksana yang ada pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Dalam pemerintahan daerah, SKPD bekerja berdasarkan dengan anggaran yang telah ditetapkan oleh kepala daerah dan lembaga perwakilan daerah (DPRD). Oleh karena itu penyusunan anggaran pada SKPD memungkinkan penggelembungan target belanja, dan penyusutan target pendapatan dalam usulan anggaran terhadap TAPD.

Senjangan anggaran adalah perbedaan antara jumlah anggaran yang diajukan oleh bawahan dengan jumlah estimasi yang terbaik dari organisasi (Anthony dan Govindarajan, 2005). Estimasi yang dimaksud adalah anggaran yang sesungguhnya terjadi dan sesuai dengan kemampuan terbaik organisasi. Perilaku itu meliputi pengusulan kegiatan yang sesungguhnya bukanlah menjadi kegiatan prioritas, mengusulkan kegiatan yang berpeluang untuk mendapatkan kepentingan pribadi, mengalokasikan jumlah belanja yang terlalu besar untuk komponen belanja dan memperbesar anggaran untuk kegiatan yang sulit diukur hasilnya (Halim dan Abdullah, 2008).

Perilaku ini terjadi pada pemerintahan dimana bawahan menetapkan anggaran berbeda dari penggunaannya, memunculkan perilaku oportunistik. Namun, penilaian kinerja berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran akan mendorong agen untuk melakukan senjangan anggaran. Senjangan anggaran sering terjadi pada tahap perencanaan dan persiapan anggaran daerah, karena penyusunan anggaran seringkali didominasi oleh kepentingan eksekutif dan legislatif, serta kurang

mencerminkan kebutuhan masyarakat (Kartiwa, 2004).

Partisipasi dalam penyusunan anggaran dinilai dapat mengurangi senjangan anggaran apabila bawahan membantu memberikan informasi pribadi tentang prospek masa depan sehingga anggaran yang disusun menjadi lebih akurat, meskipun tidak menutup kemungkinan bahwa semakin besar partisipasi dalam penyusunan anggaran dari para manajer akan dapat meningkatkan senjangan anggaran (Venusita, 2006). Menurut Ikhsan dan Ishak (2005) bahwa partisipasi merupakan suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua bagian atau lebih pihak dimana keputusan tersebut memiliki dampak masa depan terhadap mereka yang membuatnya. Partisipasi anggaran dapat membuat para pelaksana anggaran lebih memahami masalah-masalah yang mungkin timbul pada saat pelaksanaan anggaran, sehingga partisipasi anggaran diharapkan menimbulkan efisiensi dan dapat meningkatkan kualitas komunikasi antar sesama (Husein, 2011).

Partisipasi anggaran sebagai variabel yang banyak dihubungkan dengan senjangan anggaran ditemukan memiliki pengaruh yang tidak konsisten, pada penelitian Dunk (1995) dalam Elfi (2013) menyatakan bahwa partisipasi anggaran dan kesenjangan anggaran mempunyai hubungan yang negatif, yaitu menunjukkan hasil bahwa partisipasi dalam anggaran mengurangi jumlah senjangan anggaran. Sebaliknya pada penelitian Hermanto (2003) dalam Falikhatun (2007) dikutip dari sumber yang sama mempunyai hubungan yang positif, menemukan hasil bahwa

semakin tinggi partisipasi maka semakin besar terjadinya senjangan anggaran. Begitu juga pada penelitian Perwani (2013), Ikhsan dan Ane (2007) Desmiyawati (2009). Hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Sucipto (2009), Buwono (2010), serta Kusumawati dalam Riandalas (2015) yang memberikan hasil bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kesenjangan anggaran.

Hasil-hasil penelitian yang menunjukkan hubungan yang tidak konsisten ini telah menarik perhatian banyak peneliti untuk menelitinya lebih lanjut dengan memakai *setting* penelitian berbeda atau dengan cara memasukkan variabel-variabel lain yang diprediksi dapat berperan sebagai variabel pemoderasi. Penelitian ini bermaksud menguji kembali hubungan di antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran dengan memasukkan beberapa variabel moderasi.

Variabel moderasi yang pertama adalah gaya kepemimpinan. Fleishman dan Peters, 1962 (dalam Widyaningsih, 2011) menjelaskan bahwa 'gaya kepemimpinan merupakan pola perilaku konsisten yang diterapkan pemimpin dengan melalui orang lain, yaitu pola perilaku yang ditunjukkan pemimpin pada saat mempengaruhi orang lain seperti yang dipersepsikan orang lain'.

Ikhsan dan Ane (2007:24-25) menyatakan bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran. Keterlibatan kerja kelompok atau individu yang efektif bergantung pada pendanaan yang tepat antara gaya interaksi si pemimpin dengan

bawahannya serta sampai tingkat mana situasi memberikan kendali dan pengaruh kepada si pemimpin.

Variabel moderasi kedua yaitu karakter personal. Karakter personal dibagi menjadi dua sifat, yaitu rasa optimis dan pesimis (Simon, 2008). Jika seseorang memiliki rasa pesimis sejak awal, maka ia akan merasa sulit untuk mencapai target yang ditetapkan, sehingga ia akan cenderung menciptakan suatu senjangan. Jika seseorang memiliki rasa optimis, maka ia akan merasa percaya diri dalam membuat anggaran dan tidak akan merasa takut ketika terjadi perubahan-perubahan dimasa yang akan datang. Oleh karena itu ia tidak akan melakukan senjangan.

Variabel moderasi yang ketiga yaitu kapasitas individu. Kapasitas individu terbentuk dari proses pendidikan secara umum baik melalui pendidikan, pelatihan, dan pengalaman seseorang. Pendidikan dan pelatihan merupakan investasi sumberdaya manusia yang dapat meningkatkan kemampuan dan keterampilan kerja, sehingga dapat meningkatkan kinerja seseorang (Hapsari, 2015).

Organisasi birokrasi dalam era otonomi daerah perlu mempersiapkan tenaga kerja atau aparatur yang memiliki kemampuan dalam bekerja, baik dari segi pendidikan, pelatihan maupun pengalaman, loyalitas kepentingan dan memiliki keterkaitan kepentingan (Sandrya, 2013). Dengan disiapkannya kapasitas individu yang baik diharapkan mampu menurunkan terjadinya kesalahan kerja dan kecurangan dalam bekerja yang dilakukan baik sengaja maupun tidak sengaja.

Variabel moderasi yang keempat yaitu komitmen organisasi. . Latuheru (2005) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam diri individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingannya sendiri.

Latuheru (2005) menyatakan bahwa adanya komitmen yang tinggi kemungkinan terjadinya senjangan anggaran dapat dihindari. Sebaliknya, individu dengan komitmen rendah akan mementingkan dirinya sendiri atau kelompoknya. Individu tersebut tidak memiliki keinginan untuk menjadikan organisasi kearah yang lebih baik, sehingga kemungkinan terjadinya senjangan anggaran apabila dia terlibat dalam penyusunan anggaran akan lebih besar.

Objek pada penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah di Kabupaten Kampar. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Dian Ferawati (2015) tentang “Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran (*Budgetary Slack*) dengan Asimetri Informasi, Gaya Kepemimpinan dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada SKPD Kab. Rokan Hilir) ”dengan mengubah dan menambahkan karakter personal dan kapasitas individu sebagai variable moderasi. Berdasarkan latar belakang diatas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian yang berjudul “Pengaruh Partisipasi Penyusunan

Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Pemerintah Daerah Dengan Gaya Kepemimpinan, Karakter Personal, Kapasitas Individu, dan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating (Survei Pada SKPD Kabupaten Kampar)”.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

1. Apakah partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran?
2. Apakah komitmen organisasi memoderasi interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran?
3. Apakah karakter personal memoderasi interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran?
4. Apakah kapasitas individu memoderasi interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran?
5. Apakah gaya kepemimpinan memoderasi interaksi antara partisipasi penyusunan anggaran dengan senjangan anggaran?

Tujuan penelitian untuk mengetahui pengaruh partisipasi penyusunan anggaran terhadap senjangan anggaran serta pengaruh gaya kepemimpinan, karakter personal, kapasitas individu, dan komitmen organisasi terhadap hubungan partisipasi penyusunan anggaran dan kejelasan sasaran anggaran dengan senjangan anggaran.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### **Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran**

Hansen dan Mowen (2009:448) menjelaskan partisipasi

anggaran memungkinkan para manajer tingkat bawah untuk turut serta dalam pembuatan anggaran daripada membebaskan anggaran kepada para manajer tingkat bawah. Partisipasi anggaran mengkomunikasikan rasa tanggungjawab kepada para manajer tingkat bawah dan mendorong kreativitas, karena adanya keterlibatan manajer tingkat bawah dalam pembuatan anggaran, tujuan anggaran akan lebih menjadi tujuan pribadi para manajer yang akan menghasilkan kesesuaian tujuan yang lebih besar.

Dalam Darlis (2002), dalam penelitiannya menemukan bahwa dengan ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran akan mendorong bawahan untuk membantu atasan dengan memberikan informasi yang dimilikinya sehingga anggaran yang disusun dapat lebih akurat. Maka partisipasi anggaran akan menyebabkan bawahan memberikan informasi yang dimilikinya untuk membantu organisasi.

### **Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Gaya Kepemimpinan sebagai Variabel Moderating**

Proses perencanaan atau penyusunan anggaran sangat terkait dengan beberapa faktor yang muncul di lingkungan kerja dimana perencanaan tersebut terjadi. Dalam konteks suatu organisasi hal ini harus terus diarahkan kepada sebuah usaha untuk mencapai tujuan dari organisasi tersebut. Salah satu faktor tersebut menurut Ikhsan dan Ishak (2005:167) adalah gaya kepemimpinan.

Gaya kepemimpinan mempunyai dampak terhadap adanya dorongan penyusunan anggaran. Efektifitas partisipasi sangat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan manajemen yang dapat disimpulkan bahwa faktor utama dalam sukses kepemimpinan adalah gaya kepemimpinan dasar individu.

#### **Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Karakter Personal sebagai Variabel Moderating**

Dalam Maksum (2009), ada individu yang memiliki karakter optimistis yang selalu memiliki keyakinan dan kepercayaan bahwa dia akan mampu untuk melaksanakan atau mencapai sesuatu di masa depan (Ajzen dan Fishbein, 2005). Sebaliknya, ada individu yang memiliki karakter pesimistis, yaitu pribadi yang selalu merasa tidak percaya akan kemampuan pribadinya dalam mewujudkan sesuatu di masa depan.

Jika seseorang memiliki rasa optimis, maka ia akan merasa percaya diri dalam membuat anggaran dan tidak akan merasa takut ketika terjadi perubahan-perubahan di masa yang akan datang. Oleh karena itu ia tidak akan melakukan senjangan.

#### **Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Kapasitas Individu sebagai Variabel Moderating**

Kapasitas individu pada hakekatnya terbentuk dari proses pendidikan secara umum, baik melalui pendidikan formal,

nonformal maupun informal. Individu yang berkualitas adalah individu yang memiliki pengetahuan. Pemerintah daerah dalam era otonomi daerah dihadapkan pada tantangan untuk meningkatkan profesionalisme birokrasi (Wazni, 2013). Sehingga, pemerintah daerah perlu untuk mempersiapkan tenaga kerja atau aparatur yang profesional dalam bekerja. Kapasitas individu dari aparatur daerah dapat terbentuk dari proses pendidikan secara umum, baik melalui pendidikan formal, pelatihan dan pengalaman. Hal ini juga penting bagi pemerintah daerah dalam menghadapi dan mengantisipasi ketidakpastian lingkungan, terutama isu senjangan anggaran.

#### **Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating**

Dalam Firdaus (2002), menyatakan bahwa komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada serta tekad dari dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi berada pada tingkat yang rendah. komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai.

Komitmen organisasi di-karakteristikkan sebagai menerima tujuan dan nilai organisasi serta melakukan berbagai usaha untuk kepentingan organisasi agar tujuan organisasi dapat tercapai. Hal ini menggambarkan bahwa individu yang memiliki komitmen yang tinggi,

maka individu tersebut akan menggunakan anggaran untuk mengejar tujuan organisasi.

### Penelitian Terdahulu

Ada banyak faktor yang bisa menyebabkan terjadinya senjangan anggaran, baik dalam pemerintahan maupun swasta. Beberapa penelitian mengidentifikasi beberapa faktor yang mempengaruhi penyebab terjadinya senjangan anggaran. Dalam penelitian Ratih Perwani (2013) tentang Pengaruh Asimetri Informasi, Partisipasi Anggaran Dan Komitmen Organisasi Terhadap Senjangan Anggaran. (Studi Kasus Pada PT. Angkasa Pura I (Persero) Kantor Cabang Bandara Internasional Ahmad Yani Semarang), mengatakan hasilnya bahwa variabel asimetri informasi berpengaruh terhadap senjangan anggaran. Sedangkan partisipasi anggaran dan komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Arfan Ikhsan dan La Ane tentang pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan menggunakan variabel moderasi menunjukkan hasil bahwa partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran. Pada variabel kecukupan anggaran, ketidakpastian strategik, ketidakpastian lingkungan, komitmen organisasi dan gaya kepemimpinan menunjukkan bahwa variabel-variabel tersebut memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran.

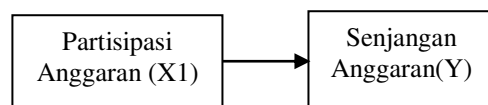
Menurut Shinta Dewi dan Komang Ayu (2015), dari hasil analisis memberi simpulan bahwa

partisipasi anggaran berpengaruh positif pada senjangan anggaran, serta gaya kepemimpinan dan karakter personal berpengaruh atau mampu memoderasi (memperlemah) hubungan partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Pada penelitian Azhar Maksum (2009) menunjukkan hasil bahwa variabel partisipasi anggaran berpengaruh positif terhadap senjangan anggaran, artinya semakin tinggi partisipasi anggaran, maka akan semakin tinggi pula senjangan anggaran. Pada variabel kondisi ketidakpastian lingkungan internal yang dihadapi para bawahan dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dan senjangan anggaran. Serta variabel karakter personal dapat mempengaruhi hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

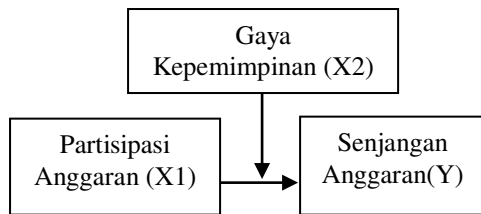
Pada penelitian Desmiyawati (2009) memberikan kesimpulan bahwa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap senjangan anggaran. Ini berarti, semakin tinggi partisipasi dalam penyusunan anggaran, maka senjangan anggaran makin kecil. Interaksi partisipasi anggaran dan komitmen organisasi mempunyai pengaruh yang negatif tapi tidak signifikan terhadap senjangan anggaran.

Untuk lebih menjelaskan hubungan antara variabel yang digunakan dalam penelitian ini maka berikut digambarkan model penelitian yang digunakan.

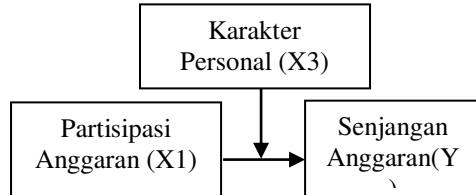
#### a. Model 1



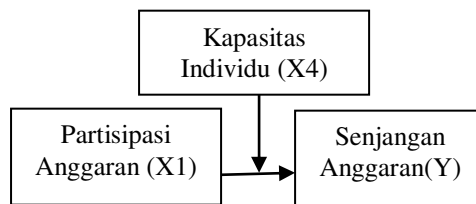
### b. Model 2



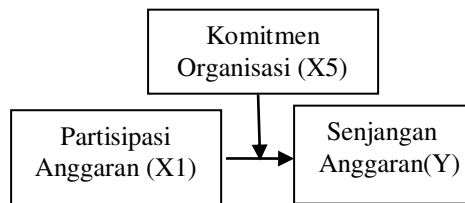
### c. Model 3



### d. Model 4



### e. Model 5



### Hipotesis Penelitian

Berdasarkan landasan teori diatas, maka dapat diturunkan hipotesis sebagai berikut:

- H<sub>1</sub> : Partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran
- H<sub>2</sub> : Gaya kepemimpinan berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.
- H<sub>3</sub> : Karakter personal berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

H<sub>4</sub> : Kapasitas individu berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

H<sub>5</sub> : Komitmen organisasi berpengaruh terhadap hubungan antara partisipasi anggaran dengan senjangan anggaran.

### METODOLOGI PENELITIAN

#### Populasi dan Sampel

Dalam penelitian ini yang menjadi populasi adalah seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Kampar yang berjumlah 32 SKPD. Teknik yang digunakan dalam pengambilan sampel yaitu menggunakan metode *purposive sampling*. *Purposive sampling* yaitu sampel dipilih berdasarkan pertimbangan yang dilakukan dengan pemilihan sampel secara tidak acak yang informasinya diperoleh dengan menggunakan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2004)

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif sedangkan sumber data yang digunakan adalah data primer yaitu informasi yang diperoleh langsung dari Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Kampar melalui penyebaran pertanyaan dalam bentuk kuisisioner pada seluruh SKPD Kabupaten Kampar.

Metode penelitian yang digunakan yaitu : 1). Penelitian Lapangan, Yaitu pengumpulan data primer dengan cara memberikan surat yang berisikan pertanyaan kepada instansi terkait dengan meninjau secara langsung. Metode



pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan kuesioner, yang akan diberikan kepada responden yaitu pegawai yang bekerja pada SKPD Pemerintah Kabupaten Kampar, Eselon III dan Eselon IV yang terdiri dari kepala bagian/bidang dan kepala subbagian/subbidang/seksi. 2). Penelitian Kepustakaan, Penelitian ini sangat berguna untuk mendukung landasan teori yang digunakan dalam penelitian ini. Data-data ini diperoleh dari buku-buku, jurnal-jurnal, pencarian di internet dan instansi terkait serta referensi lainnya yang berkaitan dengan objek yang diteliti.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Hasil Uji Statistik Deskriptif

Analisis deskriptif atau statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi mengenai variabel-variabel penelitian. Lokasi penelitian dilakukan di Kabupaten Kampar. Statistik deskriptif variabel dapat dilihat pada Tabel 1 berikut ini:

**Tabel 1**  
**Hasil Uji Statistik Deskriptif**

	N	Min imu m	Ma xim um	Mean	Std. Deviasi on
Partisipasi Anggaran (X1)	84	14	29	23.6310	3.00112
Senjangan Anggaran (Y)	84	7	26	20.9167	3.15926
Gaya Kepemimpinan (X2)	84	12	30	21.4524	3.08281
Karakter Personal (X3)	84	13	25	19.0357	2.70852

Kapasitas Individu (X4)	84	14	25	18.7500	2.66560
Komitmen Organisasi (X5)	84	19	45	32.1786	4.97502
Valid N (listwise)	84				

Sumber : Data Olahan, 2016

### Hasil Uji Validitas Data dan Reabilitas Data

Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas berdasarkan hasil uji validitas keseluruhan variabel dalam penelitian ini, dari semua pertanyaan yang disebar melalui kuesioner, keseluruhannya dinyatakan valid. Dan berikut adalah tabel hasil uji reliabilitas pada penelitian ini:

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Realibilitas Data**

N o	Instrumen Variabel Penelitian	Nilai Cronbach's alpha	Keteran gan
1	Senjangan Anggaran (Y)	0,651	Reliabel
2	Partisipasi Anggaran (X1)	0,673	Reliabel
3	Gaya Kepemimpinan (X2)	0,684	Reliabel
4	Karakter Personal (X3)	0,738	Reliabel
5	Kapasitas Individu (X4)	0,720	Reliabel
6	Komitmen Organisasi (X5)	0,802	Reliabel

Sumber : Data Olahan, 2016

### Hasil Analisis Data

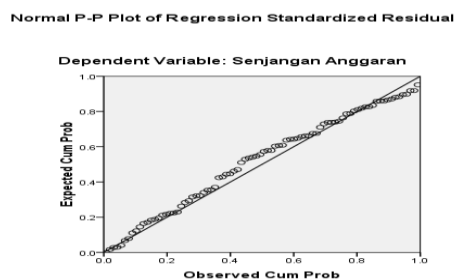
#### Hasil Uji Asumsi Klasik

#### Hasil Uji Normalitas Data

Untuk mengolah data digunakan Uji Normalitas, yang menguji apakah dalam sebuah model regresi, variabel independen dan variabel dependen atau keduanya mempunyai distribusi normal atau

tidak. Dengan menggunakan normal *P-P Plot* data yang ditunjukkan menyebar di sekitar garis diagonal, maka model regresi dapat dikatakan memenuhi asumsi normalitas (Santoso, 2004:34). Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada gambar bawah ini.

**Gambar 1**  
**Hasil Uji Normalitas**



Sumber : Data Olahan, 2016

### Hasil Uji Multikolonearitas

Suatu variabel dikatakan terbebas dari penyimpangan multikolinieritas, apabila nilai tolerance diantara 0.1-1.0, dan nilai VIF diantara 1.0-10. Hasil uji multikolinieritas dalam penelitian ini ditunjukkan pada Tabel berikut ini.

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Multikolinieritas Data**

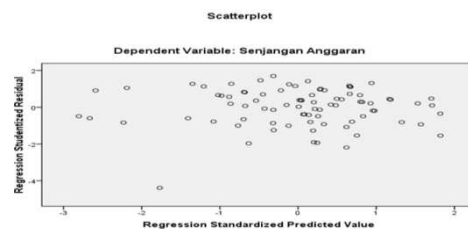
Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
Partisipasi Anggaran (X1)	0,843	1,186
Gaya Kepemimpinan (X2)	0,952	1,050
Karakter Personal (X3)	0,810	1,235
Kapasitas Individu (X4)	0,936	1,069
Komitmen Organisasi (X5)	0,916	1,092

Sumber : Data Olahan, 2016

### Hasil Uji Heterokedastisitas

Untuk mendeteksi ada tidaknya Uji Heteroskedastisitas dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada pola *scatterplot* antar SPRESID dan ZPRED di mana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual ( $Y \text{ prediksi} - Y \text{ sesungguhnya}$ ) yang telah di *studentized*. Dasar pengambilan keputusannya jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar, kemudian menyempit), maka diindikasikan telah terjadi Uji Heteroskedastisitas.

**Gambar 2**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**



Sumber : Data Olahan, 2016

Di dalam penelitian ini, autokorelasi dideteksi dengan nilai *Durbin-Watson*. Batas tidak terjadinya autokorelasi adalah angka *Durbin-Watson* berada antara -2 sampai dengan +2.

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Autokorelasi Data**

Durbin-Watson	N	Keterangan
1.546	84	Tidak terdapat Autokorelasi

Sumber : Data Olahan, 2016

Berdasarkan hasil diatas diketahui nilai  $d_{hitung}$  (Durbin Watson) terletak antara -2 dan 2 = -2 < 1.546 < 2. Dapat disimpulkan,

tidak terdapat autokorelasi dalam model penelitian.

### **Hasil Regresi Berganda**

Sebagaimana yang telah dijelaskan pada bab sebelumnya bahwa untuk menguji hipotesis-hipotesis dalam penelitian ini digunakan analisis regresi berganda. Adapun hasil analisis data untuk masing-masing hipotesis dapat dilihat pada pengujian hipotesis.

### **Hasil Pengujian Hipotesis dan Pembahasan**

#### **Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran**

Jika nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  dan  $p\ value\ (sign) < \text{dari } 0,05$  maka  $H_1$  diterima, sebaliknya apabila  $t_{hitung} < t_{tabel}$   $p\ value\ (sign) > 0,05$  maka  $H_1$  ditolak. Hasil pengujian hipotesis dapat dilihat bahwa  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $4,798 > 1,991$  dan  $\text{sig.t } (0,000) < 0,05$  dengan demikian  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima. Dari hasil pengujian tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran.

#### **Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dimoderasi Oleh Gaya Kepemimpinan**

Jika nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  dan  $p\ value\ (sign) < \text{dari } 0,05$  maka  $H_1$  diterima, sebaliknya apabila  $t_{hitung} < t_{tabel}$   $p\ value\ (sign) > 0,05$  maka  $H_1$  ditolak. Hasil pengujian dapat dilihat bahwa  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $2,236 > 1,991$  dan  $\text{sig.t } (0,028) < 0,05$  dengan demikian  $H_0$  ditolak dan  $H_2$  diterima. Dari hasil pengujian tersebut, artinya bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran dengan gaya

kepemimpinan sebagai variabel moderating.

#### **Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dimoderasi Oleh Karakter Personal**

Jika nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  dan  $p\ value\ (sign) < \text{dari } 0,05$  maka  $H_1$  diterima, sebaliknya apabila  $t_{hitung} < t_{tabel}$   $p\ value\ (sign) > 0,05$  maka  $H_1$  ditolak. Hasil pengujian hipotesis atas dapat dilihat bahwa  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $-2,308 < -1,991$  dan  $\text{sig.t } (0,0,24) < 0,05$  dengan demikian  $H_0$  ditolak dan  $H_3$  diterima. Dari hasil pengujian tersebut, artinya bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran dan variabel karakter personal sebagai variabel moderating.

#### **Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dimoderasi Oleh Kapasitas Individu**

Jika nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  dan  $p\ value\ (sign) < \text{dari } 0,05$  maka  $H_1$  diterima, sebaliknya apabila  $t_{hitung} < t_{tabel}$   $p\ value\ (sign) > 0,05$  maka  $H_1$  ditolak. Hasil pengujian dapat dilihat bahwa  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $-1,236 > -1,991$  dan  $\text{sig.t } (0,220) > 0,05$  dengan demikian  $H_0$  diterima dan  $H_4$  ditolak. Dari hasil pengujian tersebut, artinya bahwa partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap senjangan anggaran dengan kapasitas individu sebagai variabel moderating.

#### **Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dimoderasi Oleh Komitmen Organisasi**

Jika nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  dan  $p\text{ value (sign)} < 0,05$  maka  $H_1$  diterima, sebaliknya apabila  $t_{hitung} < t_{tabel}$   $p\text{ value (sign)} > 0,05$  maka  $H_1$  ditolak. Hasil pengujian dapat dilihat bahwa  $t_{hitung} > t_{tabel}$  yaitu  $2,234 > 1,991$  dan  $sig.t (0,028) < 0,05$  dengan demikian  $H_0$  ditolak dan  $H_5$  diterima. Dari hasil pengujian tersebut, artinya bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap senjangan anggaran dengan komitmen organisasi sebagai variabel moderating

### Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi ( $R$ ) adalah sebuah koefisien yang menunjukkan seberapa besar persentase variabel-variabel independen. Semakin besar koefisien determinasinya, maka semakin baik variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen. Dengan demikian regresi yang dihasilkan baik untuk mengestimasi nilai variabel dependen.

## SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

### Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan mengenai pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran dengan gaya kepemimpinan, karakter personal, kapasitas individu, dan komitmen organisasi, maka dapat diambil beberapa kesimpulan, yaitu :

1. Partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap senjangan anggaran. Semakin tinggi partisipasi dalam penyusunan anggaran maka senjangan anggaran semakin meningkat dan

sebaliknya. Dengan demikian hipotesis pertama diterima.

2. Gaya kepemimpinan memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Meningkatnya partisipasi anggaran yang dimoderasi oleh gaya kepemimpinan dapat meningkatkan senjangan anggaran dan sebaliknya. Dengan demikian hipotesis kedua diterima.
3. Karakter personal memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Meningkatnya partisipasi anggaran yang dimoderasi oleh karakter personal akan menurunkan senjangan anggaran dan sebaliknya. Dengan demikian maka hipotesis ketiga diterima.
4. Kapasitas individu tidak memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Meningkatnya partisipasi anggaran yang dimoderasi oleh kapasitas individu tidak mempengaruhi senjangan anggaran. Dengan demikian maka hipotesis keempat ditolak.
5. Komitmen organisasi memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran. Meningkatnya partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran yang dimoderasi oleh komitmen organisasi dapat meningkatkan senjangan anggaran dan sebaliknya. Dengan demikian hipotesis kelima diterima.

### Keterbatasan

1. Hasil penelitian ini tidak dapat digeneralisasikan pada lembaga-lembaga lainnya. Hal ini disebabkan kondisi di beberapa

SKPD berdeda satu dengan lainnya.

2. Penelitian ini hanya menggunakan gaya kepemimpinan, karakter personal, kapasitas individu, dan komitmen organisasi, sehingga hanya membatasi partisipasi anggaran terhadap senjangan anggaran pada empat variable moderasi tersebut.

### Saran

Berdasarkan kesimpulan yang telah maka peneliti memberikan saran-saran yang dapat diberikan oleh peneliti bagi kesempurnaan penelitian selanjutnya. Berdasarkan hasil penelitian dan kesimpulan yang telah dijelaskan sebelumnya maka penulis memberikan saran sebagai berikut :

- 1) Bagi Akademis  
Diharapkan peneliti berikutnya dapat menambahkan variabel independen maupun dependen seperti diantaranya kecukupan anggaran, *self esteem*, kejelasan anggaran, budaya organisasi dan lainnya.
- 2) Bagi Pemerintah Daerah  
Diharapkan dengan adanya penelitian ini dapat menjadi dasar evaluasi bagi Pemerintahan Kabupaten Kampar mengenai adanya senjangan anggaran dimasa yang akan datang

### DAFTAR PUSTAKA

Antony R.N dan V, Govindarajan, 2005. *Management Control System*. Jilid I dan II. Terjemahan Kurniawan Tjakrawala dan Krista. Penerbit Salemba Empat Jakarta.

Antony, R.N dan V. Govindarajan, 2006. *Management Controls Systems*. Boston:Mc Graw-Hill Co.

Darlis, Edfan. 2002. *Analisis Komitmen Organisasi Dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Senjangan Anggaran*. Jurnal Riset Akuntansi Indonesia. Vol. 5(1):85-101.

Desmiyawati. 2009. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating*. Universitas Riau.

Falikhatun, 2007. *Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi, dan Cohesiveness dalam Hubungan Antara Hubungan Natara Partisipasi Anggaran dengan Kesenjangan Anggaran (Studi Kasus pada Rumah Sakit Daerah se-Jawa Tengah*. Unhas Makassar.

Ferawati, Dian. 2015. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran (Budgetary Slack) Dengan Asimetri Informasi, Gaya Kepemimpinan Dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kabupaten Rokan Hilir)*. Universitas Riau.

- Halim, Abdul. *Sistem Pengendalian Manajemen*, Yogyakarta: UPP AMP YKPN, 2003
- Hansen dan Mowen. 2007, *Akuntansi Manajerial*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ihsan, Arfan dan Muhammad Ishak. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*, Jakarta: Salemba Empat
- Ikhsan, Arfan, dan Ane, La. 2007. *Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Menggunakan Lima Variabel Pemoderasi*. Simposium Nasional Akuntansi X. Unhas Makassar. 26-28 Juli 2007. ASPP-02
- Latuheru, Belianus Patria, 2005, *Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderating: Studi Empiris Pada Kawasan Industri Maluku*, Jurnal Akuntansi & Keuangan, Vol. 7, No.2, November 2005.
- Maksum, Azhar. 2009. *Peran Ketidakpastian Lingkungan Dan Karakter Personal Dalam Memoderasi Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran*. Universitas Sumatera Utara. Jurnal Keuangan dan Bisnis. Vol.1, No.1, November 2009.
- Mardiasmo. 2002, *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi, Yogyakarta.
- Mardiasmo. 2002. *Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah Edisi Pertama*. Yogyakarta: Andi.
- Nafarin, M. 2009. *Penganggaran Perusahaan: Fungsi dan Jenis Anggaran*. Salemba Empat.
- Novia Hapsari Ardianti, Putu. 2015. *Pengaruh Penganggaran Partisipatif Pada Budgetary Slack Dengan Asimetri Informasi, Self Esteem, Locus Of Control Dan Kapasitas Individu Sebagai Variabel Moderasi*. Universitas Udayana.
- Nur Afiani, Dian, *Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran Dan Asimetri Informasi Terhadap Senjangan Anggaran Pada Instansi Pemerintah Daerah (Studi Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Semarang)*.
- Perwani, Ratih. 2013. *Pengaruh Asimetri Informasi, Partisipasi Anggaran Dan Komitmen Organisasi Terhadap Senjangan Anggaran*. (Studi Kasus Pada PT. Angkasa Pura I (Persero) Kantor Cabang Bandara Internasional Ahmad Yani Semarang). Universitas Muhammadiyah Surakarta.

- Pradnyandari, Shinta Dewi dan Krisnadewi, Komang Ayu. 2014. *Pengaruh Partisipasi Anggaran Pada Senjangan Anggaran Dengan Gaya Kepemimpinan Dan Karakter Personal Sebagai Pemoderasi*. Universitas Uduyana, Bali.
- Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang Pemerintahan Daerah
- Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah
- Widyaningsih , Aristanti. 2011. *Moderasi Gaya Kepemimpinan atas Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Budgetary Slack*. Universitas Pendidikan Indonesia.
- Yuhertiana, Indrawati. 2004. *Kapasitas Individu Dalam Dimensi Budaya, Keberadaan Tekanan Sosial Dan Keterkaitannya Dengan Budgetary Slack (Kajian Perilaku Eksekutif Dalam Proses Perencanaan Anggaran Di Jawa Timur)*. Simposium Nasional Akuntansi VII, Denpasar, P 525-546.
- <http://kamparkab.go.id>